

NovioTax Samenhangende activa in de innovatiebox

Februari 2019

Per 1 januari 2017 is de wetgeving met betrekking tot de innovatiebox gewijzigd. In beginsel komen enkel nog immateriële activa in aanmerking voor de innovatiebox die zijn voortgevloeid uit werkzaamheden waarvoor aan de belastingplichtige een S&O-verklaring is afgegeven ('S&O-activum'). Grotere belastingplichtigen (kort gezegd belastingplichtigen met een groepsomzet van € 50 miljoen of meer per jaar) moeten daarnaast op grond van internationale regelgeving een aanvullend octrooi of vergelijkbaar recht in bezit hebben. Hierbij valt onder meer te denken aan kwekersrechten, gewasbeschermingscertificaten, programmatuur, gebruiksmodellen etc. Strikt genomen is de innovatiebox voor grote bedrijven daarmee een intellectueel eigendomsbox (of IE-box) geworden.

De wet schrijft overigens niet voor dat grotere belastingplichtigen op elk afzonderlijk activum een aanvullend (juridisch) toegangsticket moeten vestigen. Indien een belastingplichtige kan aantonen dat een S&O-activum samenhangt met een ander S&O-activum waarop een (juridisch) toegangsticket is gevestigd, kan dit eerste activum ook in aanmerking komen voor de innovatiebox. Wel dient dan sprake te zijn van samenhang tussen beide activa. In deze bijdrage zullen wij meer duidelijkheid scheppen over wat de wetgever bedoelt met het begrip 'samenhang'. In meer detail zullen wij ingaan op een besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 december 2018. De zes behandelde voorbeelden in paragraaf 3.2 van bedoeld besluit worden toegelicht.

Introductie

In de dagelijkse praktijk zien wij bedrijven die het octrooieren van vindingen niet wenselijk achten. Sommige bedrijven kiezen ervoor om hun belangrijkste vindingen niet te octrooieren om te voorkomen dat concurrenten de geheimen kunnen traceren. Dit komt onder andere voor bij chemische bedrijven en bedrijven in de Food & Agri industrie. Recepturen worden bijvoorbeeld niet altijd gepatenteerd. Dergelijke bedrijven kunnen echter alsnog in aanmerking komen voor de innovatiebox indien zij voldoen aan het samenhangvereiste. Ingeval een S&O-activum samenhangt met een ander S&O-activum waarvoor wel een aanvullend (juridisch) toegangsticket is verleend dan komen beide activa mogelijk in aanmerking voor de innovatiebox.

Toelichting wet en besluit

Een S&O-activum waarvoor een grotere belastingplichtige geen toegangsticket in de vorm van onder meer een octrooi bezit (artikel 12ba, eerste lid, onderdeel b, onder 1° tot en met 7°, Wet Vpb), kan slechts in aanmerking komen voor de toepassing van de innovatiebox als het samenhangt met een S&O-activum ter zake waarvan die belastingplichtige wel over een dergelijk toegangsticket beschikt (artikel 12ba, eerste lid, onderdeel b, onder 8°, Wet Vpb). Absolute beoordelingscriteria zijn doorgaans niet te geven omdat de beoordeling of sprake is van samenhang sterk afhankelijk is van de feiten en omstandigheden van een individueel geval. Het is daarbij in beginsel aan bedrijven om aannemelijk te maken dat samenhang in voldoende mate aanwezig is. Op basis van het recent uitgebrachte besluit van de Staatssecretaris van Financiën (Besluit van 6 december 2018, Stct. 2018, 68661) lijkt het erop dat een eenmalige onderbouwing afdoende is. De Staatssecretaris stelt immers dat normaal gesproken de samenhang onderbouwd wordt 'op het moment van het gereedkomen van het immaterieel activum', en zal dan gedurende de levensduur van het immaterieel activum van toepassing zijn. Uit de bewoording blijkt echter niet een expliciete toezegging. In zoverre bestaat er nog enige onzekerheid voor de praktijk.

Uit het besluit maken wij op dat samenhang vanuit drie verschillende niveaus kan worden toegelicht: vanuit individuele producten, processen of bezien vanuit de R&D-afdeling. Wat bij lezing van het besluit als eerste opvalt is dat voor de invulling

van het begrip ‘samenhang’ de Staatssecretaris een koppeling legt met termen zoals ‘wezenlijk belang / onderdeel’ (op product- of procesniveau) en ‘grote personele verwevenheid’ (op R&D-niveau). Om voldoende samenhang aannemelijk te maken verlangt de Staatssecretaris (op de genoemde niveaus) dat de samenhang in voldoende mate aanwezig is. De vraag wat precies wordt bedoeld met ‘wezenlijk belang / onderdeel’ wordt in het besluit beperkt toegelicht.

In beginsel kunnen wij ons goed voorstellen dat bijvoorbeeld de onderbouwing van samenhang op productniveau qua onderbouwing meer vergt dan een onderbouwing op R&D-niveau. In situaties waarbij belastingplichtigen beogen de samenhang te onderbouwen op productniveau, vergt dat veelal een gedetailleerde(re) toelichting. In zekere zin valt hier een parallel te onderkennen met de per-activummethode en het toe te lichten aggregatieniveau, hetgeen in de praktijk eveneens meer onderbouwing vergt. Het is voorstelbaar dat situaties die zich lenen voor een onderbouwing van samenhang op productniveau (t.a.v. de toegangstickets) zich eveneens lenen voor de per-activummethode (aggregatieniveau). Het is daarbij wel de vraag of de voorbeelden uit het besluit aansluiten bij de invulling van het wettelijke begrip samenhang of een verzwaarde eis impliceren of althans aanvullende kwalitatieve vereisten stellen waaraan voldaan dient te zijn. Illustratief is dat in de wet geen wezenlijke samenhang verlangd wordt. De voorbeelden uit het besluit, zoals hierna te bespreken, komen bij ons bij een eerste lezing over als een verzwaring van de onderbouwing van de samenhang.

In onderstaande afbeelding hebben wij de regelgeving omtrent de samenhang samengevat weergegeven, waarna wij elk onderdeel aan de hand van voorbeelden afzonderlijk zullen toelichten.

Samenhangende activa

Een S&O-activum waarvoor een grotere belastingplichtige geen toegangsticket bezit kan slechts in aanmerking komen voor de toepassing van de innovatiebox als het samenhangt met een S&O-activum ter zake waarvan die belastingplichtige wel over een dergelijk toegangsticket beschikt (artikel 12ba eerste lid, onderdeel b, onder 8 Wet VPB).

Globaal gezien zijn er de volgende drie vormen van samenhang:

Productniveau

Op het moment dat in hetzelfde product twee activa verweven zitten waarbij het ene activum wel gepatenteerd is en de andere niet dan komt het niet-gepatenteerde activum alsnog in aanmerking voor innovatiebox indien het gepatenteerde activum van wezenlijk belang is voor het product.

Procestechnologisch niveau

Producten waar enkel S&O-activa in verweven zitten kunnen alsnog in aanmerking komen indien deze producten voortkomen uit een specifiek gepatenteerde procestechnologie.

R&D-niveau

Wanneer binnen een onderzoeksafdeling gewerkt wordt aan een wel-gepatenteerd project en een niet-gepatenteerd project dan kan het niet-gepatenteerde project alsnog in aanmerking komen indien op persoonsniveau door dezelfde mensen aan de ontwikkeling van dezelfde S&O-activa is gewerkt waarbij slechts voor een deel een aanvullend toegangsticket is aangevraagd en voor het andere deel niet.

Op de belastingplichtige rust de bewijslast dat deze de samenhang tussen de verschillende activa inzichtelijk moet maken. Daarnaast is het belangrijk dat samenhangende activa in beginsel alleen ziet op het al dan niet meenemen van een activum voor de toepassing van de innovatiebox. Het niveau waarop de innovatiebox uiteindelijk wordt toegepast (waarop het berekend word) kan afwijken van de activa die in samenhang met elkaar gezien worden.

Productniveau

Samenhang op productniveau impliceert dat een product zowel S&O-activa met een toegangsticket als S&O-activa zonder toegangsticket bevat. Indien het S&O-activum met toegangsticket van wezenlijk belang is voor het product, kunnen andere S&O-activa zonder een dergelijk ticket die ook in het product gebruikt worden hiermee samenhangen.

Voorbeeld 1

Een grotere belastingplichtige is gespecialiseerd in machinebouw. In de machines worden verschillende technologieën toegepast (S&O-activa). Voor al deze technologieën is wel een S&O-verklaring maar geen toegangsticket verkregen, met uitzondering van de besturingssoftware. Deze met S&O ontwikkelde software wordt aangemerkt als programmatuur als bedoeld in art 12ba, eerste lid, onderdeel b, onder 3°, Wet Vpb. Een derde van de R&D-afdeling bestaat uit ICT'ers; driekwart van de ICT'ers is in dienstbetrekking bij belastingplichtige, de rest van het ICT-personeel is op basis van een inleenovereenkomst ingehuurd bij een niet-gelieerd uitzendbureau. Een substantieel aantal van de totale S&O-uren wordt besteed aan de ontwikkeling van de programmatuur. Genoemde software wordt in alle machines geïnstalleerd en speelt een cruciale rol bij het efficiënt kunnen gebruiken van de machines. De programmatuur kan daarmee worden beschouwd als een wezenlijk onderdeel van de machines en maakt het aannemelijk dat sprake zal zijn van samenhang met andere immateriële activa. De programmatuur plus genoemde andere immateriële activa worden hierdoor aangemerkt als kwalificerende immateriële activa. Op de voordelen die hiermee worden behaald is de innovatiebox daarom van toepassing.

Voorbeeld 2

Een grotere belastingplichtige bouwt landbouwmachines. Deze machines worden modulair gebouwd, en bevatten in alle gevallen een veelheid van immateriële activa waarvoor een S&O-verklaring is verkregen. De modules zijn als combinatie verkrijgbaar, maar worden ook los verkocht. Eén van die modules bevat weliswaar tal van S&O-activa, maar alleen een patent op een toekomstig onderdeel. Het gepatenteerde immateriële activum is niet van wezenlijke betekenis voor de module. De overige S&O-activa die zijn verwerkt in de module, hangen alsdan onvoldoende samen met dit patent, zodat geen sprake is van "samenhang" als bedoeld in art 12ba, eerste lid, onderdeel b, onder 8°, Wet Vpb. De innovatiebox is daarom niet toepasbaar op de voordelen uit de immateriële activa waarvoor geen toegangsticket is verkregen.

Wat opvalt in beide voorbeelden is het gebruik van de termen 'wezenlijk onderdeel' (voorbeeld 1) en 'wezenlijke betekenis' (voorbeeld 2). De uitleg die de Staatssecretaris geeft impliceert een verwevenheid van beide S&O-activa in producten waarbij het S&O-activum met toegangsticket een 'cruciale rol' speelt bij het efficiënt kunnen functioneren van een product (voorbeeld 1) of waarbij een patent slechts 'op een toekomstig onderdeel' ziet en onvoldoende samenhangt met de overige S&O-activa (voorbeeld 2). Het lijkt erop dat bij samenhang op productniveau niet slechts sprake moet zijn van samenhang maar dat sprake moet zijn van een wezenlijke samenhang. De voorbeelden bieden echter weinig aanknopingspunten om te bepalen of, en wanneer, voldaan is aan dit vereiste.

Indicatief lijkt (op het eerste gezicht) de omvang van de R&D investeringen. In voorbeeld 1 is bijvoorbeeld aangegeven dat één derde van de R&D-afdeling bestaat uit ICT'ers die zich bezighouden met de ontwikkeling van programmatuur. Daarnaast lijkt relevant of de R&D-ontwikkeling wel of niet in alle producten wordt geïnstalleerd. In voorbeeld 1 was hiervan sprake in tegenstelling tot voorbeeld 2 waar het gepatenteerde onderdeel verwerkt was in producten die los verkocht werden. Het enkel verweven zitten in hetzelfde product betekent naar onze mening echter (nog) niet dat de specifieke S&O-activa onderling met elkaar verbonden zijn. Doorslaggevend in beide voorbeelden lijkt ons de uitleg van de termen 'cruciaal' in voorbeeld 1 en 'toekomstig' in voorbeeld 2. De beide voorbeelden bieden echter geen onderbouwing of uitleg waarom gekomen is tot de termen 'cruciaal' of 'toekomstig'. In de dagelijkse praktijk kan dit tot discussies leiden tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst. Zie in dit kader het volgende voorbeeld.

Voorbeeld producent printers (voorbeeld dat niet is opgenomen in het besluit)

Illustratief is bijvoorbeeld een ontwikkelaar van printers en inktpatronen. Op de inktten zal niet snel een octrooi gevestigd worden. Concurrenten kunnen namelijk de recepturen achterhalen aan de hand van patenten en een poging wagen de inktten te reproduceren met een iets aanverwante receptuur die niet gepatenteerd is. Het bedrijf heeft voor deze twee verschillende projecten (inktpatronen en printers) twee S&O-verklaringen gekregen. Beide projecten resulteren in immateriële vaste activa, namelijk (i) een product waarvoor géén octrooi is toegekend (inkt) en (ii) een printer (of deel van een printer) waarvoor wel een octrooi wordt toegekend. Indien de printertechniek samenhangt met de inktpatronen dan is het voorstelbaar dat is voldaan aan het samenhangvereiste. Als bijvoorbeeld de printer is afgestemd op de door het bedrijf geproduceerde inktpatronen dan beschermt het patent op de printer mede de inktconfiguratie. De afwezigheid van een juridisch ticket ten aanzien van de inktpatronen hoeft dan in onze optiek, en in lijn met de door de Staatssecretaris aangehaalde voorbeelden, geen onoverkomelijk probleem te zijn voor het bedrijf om de innovatiebox toe te passen. Wel dient dit bedrijf de samenhang tussen het S&O-activum van de inkt met het S&O-activum van de printer (en het corresponderende juridische ticket) te onderbouwen.

Op basis van het besluit lijkt de bewijslast om de samenhang te onderbouwen verzwaaard. Op grond van de wet kan de producent toelichten waarom de ontwikkeling van de inkt samenhangt met de ontwikkeling van de printers. Het is echter de vraag of dit bedrijf (en mogelijk aanvullend) kan onderbouwen dat sprake is van een wezenlijke samenhang. Op basis van voorbeeld 1 dient de ontwikkeling van de printers dan cruciaal te zijn voor de inktpatronen. Het is voorstelbaar dat dit in de praktijk lastig uitvoerbaar is voor bedrijven. 'Cruciaal' impliceert qua connotatie een bepaalde mate van doorslaggevendheid en duidelijkheid waarvan het de vraag is of dat onderbouwd kan worden door bedrijven. Volledigheidshalve merken wij op dat niet duidelijk is of de producent van de landbouwmachines uit voorbeeld 2 wel een wezenlijke samenhang kan onderbouwen als het patent niet slechts 'op een bijkomstig onderdeel' ziet en voldoende samenhangt met de overige S&O-activa. Het is dan de vraag of het S&O-activum met het toegangsticket wel een 'cruciale rol' (voorbeeld 1) speelt.

Procesniveau

Ingeval voor de totstandkoming van een bepaald product gebruik wordt gemaakt van een specifiek gepatenteerde S&O-procestechnologie en daarnaast bestanddelen nodig zijn waarvoor een S&O-verklaring, maar geen aanvullend (juridisch) toegangsticket is uitgereikt, komen de S&O-activa zonder aanvullend (juridisch) ticket ook in aanmerking voor de toepassing van de innovatiebox omdat er in zo'n geval samenhang op procestechnologisch niveau aanwezig is. In het besluit zijn hierover de volgende voorbeelden gegeven:

Voorbeeld 3

Een grotere belastingplichtige gebruikt in een speciaal chemisch product verschillende bestanddelen waarvoor wel een S&O-verklaring maar geen toegangsticket is verkregen. Het chemische product kan verder alleen worden vervaardigd door middel van gepatenteerde en met S&O-ontwikkelde procestechnologie. Als deze procestechnologie van wezenlijk belang is voor het productieproces kan sprake zijn van samenhang tussen de procestechnologie en de overige S&O-activa waardoor voor wat betreft voordelen uit het gepatenteerde als die uit de niet gepatenteerde immateriële activa de innovatiebox van toepassing is.

Voorbeeld 4

Een grotere belastingplichtige ontwikkelt voor eigen rekening en risico producttechnologie, en doet dat ook als contract researcher voor een derde. Die derde wordt juridisch en economisch eigenaar van de door belastingplichtige voortgebrachte immateriële activa en vestigt daarop patenten. Daarnaast is er sprake van zelf voortgebrachte procestechnologie die wordt ingezet om beide soorten producten te kunnen produceren. Voor alle ontwikkelingen wordt een S&O-verklaring aangevraagd en verkregen. Belastingplichtige beschikt over patenten inzake de eigen product- en procestechnologie. Weliswaar is sprake van samenhang tussen de eigen proces- en producttechnologie, maar niet tussen de proces- en de producttechnologie van derden. Die immateriële activa zijn immers van een derde en kunnen niet middels samenhang (of anderszins) kwalificeren of voor de innovatiebox in aanmerking komen.

Gelet op de formulering in met name voorbeeld 3 lijkt op het oog sprake van een verzwaarde samenhang eis. In dit voorbeeld wordt opgemerkt dat de procestechnologie van wezenlijk belang dient te zijn voor het productieproces. Alsdan kan sprake zijn van samenhang tussen de procestechnologie en de overige S&O-activa. In het voorbeeld wordt overigens niet ingegaan op de verwevendheid van de procestechnologie in de producten. Het voorbeeld ziet slechts op het belang van de procestechnologie voor de productie. Het is voorstelbaar dat juist in de configuratie van de producten de procestechnologie effect heeft. Alsdan is het doorgaans eenvoudig(er) voor bedrijven om in een vervolgfase meer winsten toe te rekenen aan de innovatiebox.

Wij kunnen ons overigens voorstellen dat voorbeeld 3 voor met name kleinere bedrijven behulpzaam kan zijn om te onderbouwen dat een ontwikkeling in het productieproces zorgt voor toepassing van de innovatiebox (en niet onder de productiefunctie wordt geschaard). Ten aanzien van voorbeeld 4 kunnen wij ons voorstellen dat de kennis die verweven zit in de patenten die ziet op de procestechnologie relevant is voor de contract research activiteiten. Hier wordt echter niet op ingegaan. In zoverre is het de vraag of dit voorbeeld veel toevoegt.

R&D-niveau

Met samenhang op R&D-niveau wordt bedoeld dat dezelfde onderzoekers vanuit dezelfde onderzoeks-discipline werken of hebben gewerkt aan een S&O-activum met toegangsticket en een S&O-activum zonder toegangsticket. In zijn besluit geeft de Staatssecretaris de volgende twee voorbeelden ten aanzien van samenhang op R&D-niveau:

Voorbeeld 5

Een grote medicijnproducent heeft een onderzoeksafdeling waar vaccins voor een bepaalde ziekte worden ontwikkeld. De afdeling bestaat uit drie onderzoeksgroepen. Alle door de medewerkers van de onderzoeksafdeling ontwikkelde immateriële activa vloeien voort uit S&O-projecten waarvoor een S&O-verklaring is afgegeven. De helft van deze activa is geëtrooierd. Als uitkomst van een materiële toets op persoonsniveau is gebleken dat een groot deel van de R&D-medewerkers voor meerdere onderzoeksgroepen werkt en tevens betrokken is bij het voortbrengen van S&O-activa met een ticket. Er is derhalve sprake van een grote personele verwevenheid tussen de werkzaamheden van de verschillende R&D-medewerkers en daarmee van samenhang tussen de S&O-activa met en de S&O-activa zonder ticket. Onder bovenstaande omstandigheden kwalificeren de voordelen behaald met alle door genoemde onderzoeksafdeling ontwikkelde immateriële activa dus zowel die met als zonder ticket, voor de toepassing van de innovatiebox.

Voorbeeld 6

Een grotere belastingplichtige ontwikkelt paprika's. Deze belastingplichtige heeft onderzoekers die de hiervoor benodigde R&D doen. Deze onderzoekers werken vanuit hun eigen expertise nauw samen in een S&O-project. Er is sprake van samenhang als paprika ras A en paprika ras B uit hetzelfde S&O-project komen waarbij ras A wel en ras B niet door een eigen kwekersrecht is gedekt. Voor zowel paprika's A als B kan de innovatiebox worden toegepast. Indien de rassen A en B niet stammen uit hetzelfde S&O-onderzoeksproject ontbreekt die samenhang en kwalificeren de voordelen uit ras B niet voor toepassing van de innovatiebox.

Wat opvalt in deze voorbeelden is dat op R&D-niveau de Staatssecretaris een 'grote personele verwevenheid' tussen de werkzaamheden van de verschillende R&D-medewerkers als criterium noemt om samenhang aannemelijk te maken. De term 'wezenlijk' wordt in deze voorbeelden niet genoemd. Cruciaal t.a.v. het onderscheid op R&D niveau zijn de meer kwantitatieve vereisten; werken dezelfde mensen aan meerdere ontwikkelingen, is er sprake van een geïntegreerde afdeling, worden de vindingen toegepast op dezelfde producten en / of productcategorieën e.d. Het lijkt erop dat (impliciet) het besluit en derhalve de Staatssecretaris een voorkeur heeft voor de onderbouwing van samenhang op R&D-niveau. Wij kunnen ons daar iets bij voorstellen. Het onderbouwen van samenhang op proces of op productniveau kan in de praktijk ingewikkeld zijn.

Bewijslast

Op grond van het besluit zal in onze optiek de onderbouwing van de innovatiebox voor grotere bedrijven belangrijker gaan worden. Het lijkt er daarbij op dat bedrijven die hun innovaties willen toelichten te maken krijgen met een iets zwaarder samenhangvereiste. Belastingplichtigen hebben daarbij in beginsel de plicht om de samenhang te onderbouwen. Het is daarbij de vraag hoe ver deze bewijslast kan uitwerken. Mogelijk dat het besluit in dit verband een (te) hoge barrière opwerpt door voor bedrijven die de samenhang op product- of procesniveau willen onderbouwen een wezenlijke samenhang te verlangen. Het is de vraag of de Staatssecretaris deze op het oog verzwaarde kwalitatieve voorwaarde mag stellen. In de wet lezen wij op dit punt geen delegatiebevoegdheid. In zoverre kan zich een spanningsveld ontwikkelen tussen de interpretatie van een wettelijk vereiste in een doorgaans al gedetailleerde onderbouwing (veelal op productniveau) en de invulling van een wettelijke vereiste door de Staatssecretaris. In de dagelijkse praktijk kan dit tot discussies leiden tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst.

Interessant kan daarbij het transfer pricing geschil zijn dat momenteel speelt. Op 27 oktober 2017 is hierover door Rechtbank Zeeland-West-Brabant een uitspraak gepubliceerd. Deze uitspraak is niet alleen interessant omdat (Nederlandse) rechtspraak over de toepassing van transfer pricing-beginselen zeldzaam is. De uitspraak is eveneens interessant omdat deze duidelijkheid schept over de verplichtingen van de inspecteur enerzijds en belastingplichtige anderzijds ten aanzien van de onderbouwing en de bewijslast. In de kern van de uitspraak beargumenteert de Rechtbank aan de hand van de specifieke feiten welke factoren invloed hebben op de hoogte van de vergoeding voor het omzetten van activiteiten vanuit Nederland naar andere landen (hetgeen tot een hogere winst in Nederland leidt door bijtelling van een "exit charge"). In het kielzog daarvan bevestigt de Rechtbank het belang van een gedegen transfer pricing-documentatie. I.c. heeft de belastingplichtige voorlopig gewonnen in deze casus (lees: zij had afdoende TP onderbouwing).

Juist in geschillen over verrekenprijzen maar ook de innovatiebox draait het vaak om de onderbouwing en de bewijslast. De inspecteur heeft inmiddels hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak. Hoewel de Rechtbank-uitspraak aan lijkt te sluiten bij de parlementaire geschiedenis en de (beperkte) transfer pricing-wetgeving in Nederland, is het lastig in te schatten of het Hof de uitspraak van de Rechtbank gaat volgen. Volledigheidshalve merken wij op dat naar verwachting vanaf 1 juli 2019 samenvattingen van vaststellingsovereenkomsten over de innovatiebox met een internationaal karakter zullen (moeten) worden gepubliceerd (zie de brief van de Staatssecretaris van 22 november 2018). Wij kunnen ons voorstellen (en hopen) dat in de te publiceren samenvattingen toegelicht wordt waarom wel of niet sprake is van samenhang.

Conclusie

- o Een S&O-activum waarvoor een grotere belastingplichtige geen toegangsticket in de vorm van onder meer een octrooi bezit, kan slechts in aanmerking komen voor de toepassing van de innovatiebox als het samenhangt met een S&O-activum ter zake waarvan die belastingplichtige wel over een dergelijk toegangsticket beschikt. Absolute beoordelingscriteria zijn doorgaans niet te geven omdat de beoordeling of sprake is van samenhang sterk afhankelijk is van de feiten en omstandigheden van een individueel geval. Het is in beginsel aan bedrijven om aannemelijk te maken dat samenhang in voldoende mate aanwezig is. Op basis van het besluit lijkt het erop dat een eenmalige onderbouwing afdoende is. Uit de bewoording blijkt echter niet een expliciete toezegging. In zoverre bestaat er nog enige onzekerheid voor de praktijk.
- o Wat bij lezing van het van besluit als eerste opvalt is het verschil tussen de wettekst en delen van het besluit. De wetgever refereert aan het begrip 'samenhang' (artikel 12ba, eerste lid, onderdeel b, onder 8°, Wet Vpb). De Staatssecretaris lijkt echter een 'wezenlijke samenhang' te verlangen indien sprake is van samenhang op product- of procesniveau. Wij kunnen ons voorstellen dat de onderbouwing van samenhang op product- of procesniveau ingewikkeld kan zijn en dat dit voor bedrijven meer onderbouwing vergt. Dit staat echter los van de vraag of de Staatssecretaris deze op het oog verzwaarde kwalitatieve voorwaarde mag stellen. In de wet lezen wij op dit punt geen delegatiebevoegdheid. In zoverre kan zich een spanningsveld ontwikkelen tussen de interpretatie van een wettelijk vereiste (samenhang) in een doorgaans al gedetailleerde onderbouwing (veelal op productniveau) en de invulling van een wettelijke vereiste door de Staatssecretaris (wezenlijke samenhang).
- o Het besluit lijkt als geheel een voorkeur uit te spreken voor de onderbouwing van samenhang op R&D-niveau. In de voorbeelden en de toelichting wordt geen gebruik gemaakt van termen als wezenlijk, cruciaal en niet bijkomstig die in beginsel meer vergen van belastingplichtigen om te onderbouwen. Door de Staatssecretaris wordt overigens wel een 'grote personele verwevenheid' tussen de werkzaamheden van de verschillende R&D-medewerkers als criterium genoemd om samenhang aannemelijk te maken. De nadruk lijkt daarbij te liggen op meer kwantitatieve vereisten; werken dezelfde mensen aan meerdere ontwikkelingen, is er sprake van een geïntegreerde afdeling en een grote personele verwevenheid tussen de werkzaamheden van de verschillende R&D-medewerkers, worden de vindingen toegepast op dezelfde producten en / of productcategorieën e.d.
- o Volledigheidshalve merken wij op dat naar verwachting vanaf 1 juli 2019 samenvattingen van vaststellingsovereenkomsten over de innovatiebox met een internationaal karakter zullen (moeten) worden gepubliceerd (zie de brief van de Staatssecretaris van 22 november 2018). Wij kunnen ons voorstellen (en hopen) dat in de te publiceren samenvattingen toelichting wordt waarom wel of niet sprake is van samenhang.

DISCLAIMER

De informatie in dit blog is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. De informatie in dit blog is daarom bedoeld voor algemene informatieve doeleinden en kan niet als advies worden beschouwd. Hoewel we ernaar streven om nauwkeurige en tijdige informatie te verstrekken en er veel zorg is besteed aan het samenstellen van dit blog, kan er geen garantie worden gegeven dat dergelijke informatie correct is vanaf de datum waarop deze is ontvangen, of dat deze in de toekomst correct zal blijven. Niemand mag op basis van dergelijke informatie handelen zonder passend professioneel advies na een grondig onderzoek van de specifieke situatie. Wij aanvaarden geen enkele aansprakelijkheid voor de gevolgen die voortvloeien uit het gebruik van de informatie in deze publicatie.



Marnix Bekkenutte
marnix.bekkenutte@noviotax.com



Nedelina Gorter
nedelina.gorter@noviotax.com